

Data di pubblicazione: 9 gennaio 2020

GIOVANNI LUCHENA*

*Incentivi per le micro, piccole e medie imprese: indirizzi
“costituzionali” ed “europei”***

SOMMARIO: 1. Le piccole e medie imprese nel piano nazionale Industria 4.0. – 2. Le agevolazioni in ricerca, sviluppo e innovazione. – 2.1. (segue): la disciplina eurounitaria tra concorrenza e investimenti statali. – 3. Il controllo delle misure di natura fiscale e i programmi UE. – 4. Le forme delle agevolazioni alle imprese e la funzione promozionale del fisco.

**1. Le piccole e medie imprese nel piano nazionale Industria
4.0**

Il decisore politico non sempre ha manifestato la dovuta attenzione nei confronti delle imprese di piccola e media dimensione preferendo

* Professore associato di Diritto dell'economia, Dipartimento di Economia e Finanza, Università degli Studi di Bari Aldo Moro, giovanni.luchena@uniba.it.

** Il presente lavoro costituisce una parte, rivista e corretta, dell'intervento sul tema: “La promozione dello sviluppo economico attraverso le agevolazioni fiscali” svolto al Convegno dal titolo “Il sistema tributario ai tempi della Flat tax. Quali sorti per equità, crescita e redistribuzione?”, Università degli Studi di Milano Bicocca, 22 febbraio 2019. Il testo completo della relazione è in corso di pubblicazione, a cura di Camilla Buzzacchi, negli atti del suddetto Convegno.

Incentivi per le micro, piccole e medie imprese: indirizzi “costituzionali” ed “europei”

indicare nella «dimensione “grande” un elemento fondamentale per garantire il successo economico di un’impresa»¹.

Solo da qualche tempo, viene riconosciuta «l’importanza delle PMI nella società [europea] in quanto creatrici di posti di lavoro e protagoniste nella corsa al benessere delle comunità locali e regionali»².

L’azione di coordinamento del programma di investimenti industriali denominato *Industria 4.0*, ad esempio, vuol essere un contributo anche volto al rilancio delle PMI nel quadro delle politiche di coesione economica, sociale e territoriale³.

Nell’ambito del citato *programma nazionale* gli incentivi fiscali sono considerati fra gli strumenti finanziari di supporto delle imprese con una particolare attenzione rivolta proprio a quelle piccole e medie anche al fine di colmare la lacuna politico-strategica poc’anzi segnalata⁴.

Il sistema di incentivi previsti dal programma *Horizon 2020* ha fatto registrare una certa inversione di tendenza. Il credito d’imposta rappresenta la misura che più di altre ha inciso in maniera positiva delineando un «pacchetto stabile e coerente per le diverse fasi del ciclo di R&S» anche se sono state rilevate criticità per quel che concerne i sistemi

¹ M.A. STEFANELLI, *Osservazioni critiche sulla regolazione giuridica delle micro, piccole e medie imprese. La dimensione “minore” come misura per una nuova regolamentazione dell’industria e per la ripresa economica*, in G. LEMME (a cura di), *Diritto ed economia del mercato*, 2^a ed., Padova, 2018, 201.

² COMMISSIONE EUROPEA, “Una corsia preferenziale per la piccola impresa” *Alla ricerca di un nuovo quadro fondamentale per la Piccola Impresa (un “Small Business Act” per l’Europa)*, Bruxelles, 25.6.2008 COM(2008) 394 definitivo, 2.

³ F. MAZZOLA, *Prefazione*, in R. CAPPELLIN, M. BARAVELLI, M. BELLANDI, R. CAMAGNI, S. CAPASSO, E. CICIOTTI, E. MARELLI (a cura di), *Investimenti, innovazione e nuove strategie di impresa. Quale ruolo per la nuova politica industriale e regionale?*, Milano, 2017, X-XI.

⁴ M.A. STEFANELLI, *op. cit.*, 214.

di valutazione *ex ante* sull'addizionalità dei regimi previsti che potrebbe determinare rischi sul bilancio statale in termini di spese fiscali⁵.

Tale *progetto* è stato ritenuto di attuazione del principio costituzionale della «promozione» e dello «sviluppo della cultura» di cui all'art. 9 poiché si riferisce «a situazioni in continuo divenire, protese verso il futuro anche attraverso la spinta del progresso scientifico, dell'innovazione e del trasferimento tecnologico» quali elementi essenziali per la promozione dello sviluppo e della crescita economica, per la riduzione delle disuguaglianze e la diffusione della conoscenza⁶.

Industria 4.0, dunque, può essere considerata come una *misura di programma*, che prevede una serie di strumenti d'incentivazione, fra cui l'iper-ammortamento e il super-ammortamento di beni strumentali ad alta tecnologia (che riconoscono un valore fiscale superiore rispetto al costo di acquisto del bene), detrazioni fino al 30 per cento per gli investimenti fino alla soglia del milione di euro per le *start-up* delle piccole e medie imprese innovative⁷, l'assorbimento da parte di società *sponsor* dei debiti delle perdite delle *start up* per i primi 4 anni e la detassazione dei *capital gain* su investimenti a medio e lungo termine⁸.

⁵ L. NASCIA, M. PIANTA, L. ISELLA, *RIO - Rapporto Paese 2016: Italia*, Eur 28488 IT, 18.

⁶ A. URICCHIO, *La fiscalità dell'innovazione nel modello Industria 4.0*, in *Rass. Trib.*, n. 4, 2017, 1042.

⁷ Introdotte dal c.d. Decreto crescita 2.0, decreto-legge 18 ottobre 2012, n. 179, "Ulteriori misure urgenti per la crescita del Paese".

⁸ *Piano nazionale Industria 4.0*, 2017-2020.

Incentivi per le micro, piccole e medie imprese: indirizzi “costituzionali” ed “europei”

2. Le agevolazioni in ricerca, sviluppo e innovazione

Va detto, però, che talune norme premiali – sebbene tardive rispetto agli altri paesi europei – come il c.d. *Patent box*⁹ e il successivo *Investment compact*¹⁰ hanno interessato principalmente le grandi imprese e le multinazionali, trascurando quelle piccole e medie: in tal modo, non si è favorito ben il 97 per cento delle imprese le quali, per varie ragioni, culturali e territoriali, stentano ad investire in innovazione. Non mancano per la verità esempi significativi come la costituzione dei *Distretti*, dei *Cluster* e delle *Reti* i quali, benché sostenuti in modo frammentato, hanno sostenuto l’innovazione soprattutto attraverso la logica della sperimentazione¹¹.

Viene in evidenza, a tale proposito, il c.d. *Nexus Approach* che è il modello per consentire che la misura fiscale sia ritenuta compatibile ed efficace. Esso si fonda sulla relazione diretta tra spesa qualificata e risultati di carattere economico. Si tratta di una modalità adottata in sede OCSE – che com’è noto fra i suoi compiti ha quello di predisporre analisi con l’obiettivo di indicare indirizzi per le politiche nazionali¹² che, pur non avendo valore vincolante, spesso sono considerati come tali – ed attiene ai regimi agevolativi dedicati ai cosiddetti *intangibles* quale strumento che consente di testare che i benefici fiscali siano concessi a

⁹ Adottato dal D.M. del 30 luglio 2015, in attuazione dell’art. 1, commi 37-43 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, “*Legge di stabilità per il 2015*”.

¹⁰ Decreto-legge 25 gennaio 2015, n. 3, “*Misure urgenti per il sistema bancario e gli investimenti*”, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2015, n. 33.

¹¹ A. URICCHIO, *La fiscalità dell’innovazione nel modello Industria 4.0*, cit., 1049.

¹² M. ORLANDI, *Il commercio internazionale e la sua regolamentazione: una storia dei trattati economici e commerciali*, Padova, 2016, 439.

fronte di un'effettiva, rilevante e materialmente accertata attività di produzione e implementazione del bene immateriale (che attesti, in definitiva, l'effettivo svolgimento di investimenti in attività di ricerca e sviluppo). In quest'ottica, è stato sostenuto che è essenziale che vi siano criteri di valorizzazione della funzione del bene nell'ambito delle «progettualità ritenute meritorie e testate anche dal punto di vista della scientificità, delle metodologie di tracciatura dei prodotti della ricerca anche intangibili, dei processi di industrializzazione degli stessi e soprattutto di analisi, considerando i rendimenti diretti anche da un punto di vista causale e più in generale di quelli sociali anche attraverso l'ecosistema dell'innovazione»¹³.

Invero, il modello italiano si è parzialmente distaccato dall'impostazione OCSE perché ha incluso nell'elenco degli *intangible* interni i marchi e l'utilizzo illimitato di *know-how*: non solo la legge italiana riconosceva il marchio fra i beni immateriali agevolabili (in difformità dal modello OCSE) ma includeva anche tutta una serie di informazioni commerciali e di esperienze che l'impresa sceglie di tutelare giuridicamente. Al contrario, secondo l'OCSE il costo sostenuto per il raggiungimento del *know-how* può essere agevolabile solo a fronte del raggiungimento di determinate soglie e previa certificazione di tali beni immateriali da un soggetto indipendente dall'amministrazione finanziaria.

L'obiettivo basilico è, dunque, la realizzazione di una politica pubblica che indirizzi verso l'innovazione e la creazione di nuove produzioni

¹³ A. URICCHIO, *La fiscalità dell'innovazione nel modello Industria 4.0*, cit., 1051.

Incentivi per le micro, piccole e medie imprese: indirizzi “costituzionali” ed “europei”

industriali e terziarie per favorire il tasso di rendimento interno e la propensione all'investimento delle imprese. Sono politiche che spesso non trovano una completa consapevolezza da parte dei *policy makers*, i quali sembrano preferire il governo del contingente, rendendo disarticolate le iniziative, mentre uno dei fattori che spesso viene invocato quale stimolo alla crescita è proprio quello di un'adequata e duratura configurazione di incentivi fiscali¹⁴ che possa garantire un certo tasso di crescita.

2.1. (segue): la disciplina eurounitaria tra concorrenza e investimenti statali

Il sostegno economico alla ricerca e sviluppo è, da sempre, uno degli elementi chiave di una programmazione economico-finanziaria immaginata non per sostenere imprese in decozione ma per indirizzare lo sviluppo di un territorio in difficoltà o in ritardo di sviluppo. E, tuttavia, anche tale politica non può essere considerata avulsa dalle regole in materia di concorrenza, un terreno sul quale gli Stati e l'Unione europea spesso si confrontano su posizioni antagoniste.

L'Unione europea, infatti, è l'*associazione regionale di libero scambio* che più e meglio di altre ha saputo mettere in pratica i principi che promuovono il

¹⁴ R. CAPPELLIN, M. BARAVELLI, M. BELLANDI, E. CICIOTTI, E. MARELLI, *Il ruolo degli investimenti e dell'innovazione in un programma di ripresa economica nell'Unione europea e in Italia*, in R. CAPPELLIN, M. BARAVELLI, M. BELLANDI, R. CAMAGNI, S. CAPASSO, E. CICIOTTI, E. MARELLI (a cura di), *op. cit.*, 6-7.

“ritiro dello Stato” dagli affari economici¹⁵: la sua natura di ente a prevalente finalità di coordinamento dell’economia non è mutata nel corso del tempo, nonostante i tentativi di diversificarne la connotazione e la configurazione in chiave sociale.

In una prima fase di applicazione delle norme in materia di concorrenza applicabili agli Stati, gli aiuti pubblici hanno rappresentato un problema sul versante delle incentivazioni economiche, vincolati com’erano (e come sono) alle norme sul loro divieto; in una seconda fase, a seguito del consolidamento dell’esperienza acquisita dalla Commissione nello svolgimento delle sue funzioni amministrative, le (solo apparentemente) affievolite maglie del controllo di compatibilità sugli aiuti orizzontali esentati dalla previa notifica, via via perfezionati e resi sempre più consistenti nel tempo, hanno sì offerto più ampi margini in termini di operatività “nazionale” ma hanno finito per deprimere la competitività europea su scala globale.

Benché *l’aiuto di Stato* abbia da sempre rappresentato un limite all’intervento pubblico nell’economia, oggi, forse, tale limite sembra doversi ripensare almeno alla luce delle sempre più pressanti “necessità” non solo interne (contribuire alla crescita, favorire la creazione di posti di lavoro, rafforzare i processi di coesione sociale e territoriale, ecc.) ma anche esterne (competitività sui mercati esteri), rendendole “compatibili” con lo sviluppo della concorrenza a livello mondiale.

¹⁵ F. CASOLARI, *Riflessioni sui profili istituzionali della disciplina comunitaria degli aiuti di Stato*, in A. VIGNUDELLI (a cura di), *Istituzioni e dinamiche del diritto. Mercato Amministrazione Diritti*, Modena, 2006, 289 ss.

Incentivi per le micro, piccole e medie imprese: indirizzi “costituzionali” ed “europei”

Se è vero che un sistema di agevolazioni smisurato potrebbe ingenerare distorsioni della concorrenza, è parimenti vero che il ruolo dello Stato risulta indispensabile nella riduzione delle disuguaglianze e nel perseguimento di politiche pubbliche incentrate sull’elevazione del tasso d’impiego giovanile e su quello delle attività indipendenti, nell’investimento in beni relazionali, nella prospettiva della eliminazione del divario economico tra aree e territori. Va aggiunto, fra l’altro, che la stessa Commissione è consapevole del fatto che, per sostenere le imprese, in particolare quelle piccole e medie, possono essere utilizzati ulteriori strumenti che non sono necessariamente quelli “tipici” dell’aiuto pubblico ma, ad esempio, quello del miglioramento della qualità della legislazione in termini di semplificazione e di riduzione degli oneri per le imprese che potrebbero abbattere sensibilmente i c.d. costi di conformità concernenti l’IVA: così si ritiene possa essere conseguito il risultato non trascurabile dell’alleggerimento del “peso gestionale” gravante sulle imprese che passerebbe da 68 miliardi di euro all’anno a 56,1 miliardi di euro all’anno¹⁶.

L’evocato tema dei finanziamenti alla ricerca e allo sviluppo tecnologico assume particolare interesse perché involge problematiche che intersecano disciplina giuridica e politiche economiche per favorire la crescita, in un momento in cui i paesi colpiti dalla crisi sono intenti a

¹⁶ EUROPEAN COMMISSION, *The European Union Efforts to Simplify Legislation, Annual Burden Survey*, 2018. I dati rilevati rientrano nel progetto denominato Refit [*Commission decision of 19.15.2015 establishing the Refit Platform*, Strasbourg, 19.5.2015, C(2015) 3261 final] facente parte dell’iniziativa della Commissione “Legiferare meglio” con l’obiettivo, fra gli altri, di assicurare che la legislazione dell’UE elimini la burocrazia e riduca gli oneri per le imprese.

rivitalizzare le loro economie soprattutto per il tramite di interventi pubblici. Tali interventi, per la verità, non sono soltanto statali ma anche dell'Unione europea, la quale progetta di costruire azioni di sviluppo per la competitività delle imprese europee attraverso una programmazione mirata, benché ancora ritenuta non completamente esaustiva.

Le politiche pubbliche per incentivare la ricerca e lo sviluppo tecnologico sono sempre state uno dei settori in cui l'azione promozionale diretta dell'Unione europea si è particolarmente distinta sin dagli anni Ottanta del secolo scorso¹⁷. Si tratta del progetto di sviluppo dell'«Unione dell'innovazione»¹⁸ che, ai sensi dell'art. 180 del TFUE, si concretizza in quattro punti fondamentali la cui realizzazione è in capo ai governi nazionali: attuazione di programmi di ricerca e sviluppo, anche volti alla promozione di cooperazione fra le imprese e i centri di ricerca e le università; promozione della cooperazione con i paesi terzi e le organizzazioni internazionali; diffusione e valorizzazione dei risultati conseguiti; impulso alla formazione e alla mobilità dei ricercatori. L'obiettivo si concreta nella promozione della competitività (art. 179, §2, TFUE) nello spazio economico europeo e globale, anche nel quadro di una strategia complessiva mirante al rafforzamento della cooperazione sia verticale sia orizzontale. In questa prospettiva dovrebbe realizzarsi l'integrazione delle politiche statali con quelle eurounitarie, perlopiù per il

¹⁷ L. MARINI, *Politica e tendenze della ricerca scientifica nell'Europa comunitaria*, in A. MOSCA (a cura di), *Europa senza prospettive? Come superare la crisi con il bilancio Ue 2007-2013*, Bologna, 2006, 137 ss.

¹⁸ COMMISSIONE EUROPEA, *Comunicazione «Europa 2020» – Una strategia per una crescita intelligente, sostenibile e inclusiva*, Com(2010), 2020, def., 3 marzo 2010.

Incentivi per le micro, piccole e medie imprese: indirizzi “costituzionali” ed “europei”

tramite del programma quadro di durata pluriennale che contiene le finalità da perseguire e l'ammontare della quota di finanziamenti.

Nell'ambito dell'ormai nota “strategia 2020” si cerca, ad esempio, di realizzare un programma di ampio respiro finalizzato a sostenere l'economia in un periodo complesso della storia europea complessivamente considerata. E, infatti, si rileva come la spesa europea per ricerca e sviluppo è pari al 2 per cento mentre negli Stati Uniti si spende il 2,6 per cento del PIL e in Giappone il 3,4 per cento. Con il programma “Orizzonte 2020” – organicamente strutturato per il tramite del Centro comune di ricerca e dell'agenzia denominata Istituto europeo per l'innovazione e la ricerca – si dà corpo ad un progetto volto a creare le condizioni per realizzare livelli di eccellenza scientifica, costruire una *leadership* industriale europea e mettere in campo ogni soluzione per affrontare le nuove «sfide per la società»¹⁹.

Le agevolazioni in questo settore devono essere strutturate in termini di misure fiscali generali²⁰ nelle forme delle esenzioni o riduzioni fiscali o di altri contributi obbligatori²¹. Come per qualunque aiuto la misura deve avere un effetto di incentivazione in termini di incoraggiamento delle imprese ad aumentare le spese in ricerca e sviluppo in base a studi di valutazione forniti dagli Stati membri affinché le metodologie

¹⁹ Regolamento (UE) 1291/2013 art. 5, §2.

²⁰ COMMISSIONE EUROPEA, *Comunicazione della Commissione, Disciplina degli aiuti di Stato a favore di ricerca, sviluppo e innovazione*, (2014/C 198/01), punto 56.

²¹ COMMISSIONE EUROPEA, *Comunicazione della Commissione, Disciplina degli aiuti di Stato a favore di ricerca, sviluppo e innovazione*, cit. punto 60.

programmate per le valutazioni *ex post* siano integrate dalla progettazione di tali misure²².

3. Il controllo delle misure di natura fiscale e i programmi UE

Se consideriamo il reticolo delle micro, piccole e medie imprese presenti in Europa, che costituisce l'asse portante dell'economia del vecchio continente, le azioni di *favor* non possono essere considerate come misure discriminatorie ma un vero e proprio strumento di politica economica per contribuire alla crescita e allo sviluppo della competitività nello scenario della globalizzazione.

Anzi, potrebbe dirsi che questo tipo di interventi sia la misura di rafforzamento delle *imprese glocali* nella misura in cui il terreno di operatività di queste entità economiche consente di mettere in campo azioni di tipo promozionale in termini di sviluppo complessivo dell'intera area economica europea, la quale prova a disancorare la propria politica dall'esclusiva tutela del mercato aperto e in libera concorrenza proprio perché la nozione di mercato interno sembra volgere verso una dirittura differente rispetto a quella del passato inglobando nel suo significato anche azioni extraeconomiche (principalmente di natura sociale²³), con l'obiettivo di affrancare la logica dell'economia europea dalla esclusiva adesione al principio di libera concorrenza. Quest'ultimo è un concetto

²² COMMISSIONE EUROPEA, *Comunicazione della Commissione, Disciplina degli aiuti di Stato a favore di ricerca, sviluppo e innovazione*, cit. punto 65.

²³ C. Giust. CE 21 settembre 1999, causa c-67/96, *Albany*.

Incentivi per le micro, piccole e medie imprese: indirizzi “costituzionali” ed “europei”

indeterminato nel senso che la sua configurazione lascia ampi spazi alla discrezionalità, potenzialmente in grado di invadere la riserva di competenza esclusiva statale in materia fiscale. Il controllo degli organi europei, infatti, spesso trascende le proprie competenze in un settore come quello delle incentivazioni economiche e massimamente di quelle fiscali essendo sottoposto alle “naturali pressioni” interne, soprattutto per ragioni legate alla tutela delle economie nazionali e al consenso politico.

In ogni caso, anche il richiamato controllo, che dovrebbe svolgersi su altri piani, si sposta su quello, ad esempio, della lotta all’evasione fiscale attuata per l’appunto *anche* per il tramite del controllo sui sistemi di incentivazione fiscale delle imprese.

Va notato che, al piano interno, le agevolazioni fiscali alle imprese non sempre seguono un percorso coordinato, così dando vita ad un impianto normativo frammentato²⁴ e riproduttivo di un modo tradizionale di regolazione dell’attività imprenditoriale (il riferimento è, in questo caso, alle incentivazioni alle imprese giovanili e femminili²⁵).

L’impatto è, comunque, molto significativo nel sistema anche in ordine ai riflessi territoriali, nel senso che si registra un crescente dinamismo da parte delle Regioni le quali giocano un ruolo degno di menzione. Basti pensare all’utilizzo dei fondi strutturali ed alle sempre maggiori

²⁴ C. GOLINO, *Strumenti giuridici ed incentivi economici a favore dell'imprenditoria giovanile e femminile nel framework legislativo nazionale*, in *Percorsi costituzionali*, n. 1, 2017, 320.

²⁵ C. GOLINO, *op cit.*, 330.

possibilità di intervento nelle (numerose) materie oggetto di esenzione dalla previa notifica alla Commissione delle misure agevolative.

Va evidenziato, tuttavia, che anche questi finanziamenti ricadono nella disciplina della concorrenza sia per la parte del cofinanziamento sia per la componente “comunitaria” perché è regola generale quella in base alla quale se la gestione di risorse pubbliche viene svolta da enti pubblici – articolazioni interne o emanazioni dello Stato – non si può considerare risolto l’eventuale problema della loro compatibilità con il diritto degli aiuti di Stato (criterio della imputabilità della misura di ausilio).

O ancora è sufficiente volgere l’attenzione alle politiche, anche di queste di origine “comunitaria”, come la cooperazione territoriale per comprendere il mutato ruolo degli enti regionali nella prospettiva della crescita economica.

Certo, occorre che anche questi fondi rispettino le regole in materia di concorrenza ma va detto che per taluni programmi di fonte comunitaria si riscontra un atteggiamento, per dir così, più morbido da parte della Commissione.

In questo particolare segmento delle agevolazioni viene in evidenza l’utilizzo del criterio del *de minimis* quale strumento che consente di rendere com’unitariamente legittimo l’intervento pubblico²⁶.

²⁶ C.E. BALDI, *La disciplina degli aiuti di Stato. Manuale critico ad uso delle amministrazioni e delle imprese*, 2^a ed., 2018, Sant’Arcangelo di Romagna (RN), 2017, 569 ss.

Incentivi per le micro, piccole e medie imprese: indirizzi “costituzionali” ed “europei”

4. Le forme delle agevolazioni alle imprese e la funzione promozionale del fisco

Il riferimento alle agevolazioni alle imprese si configura in un’accezione ampia nella quale è ricompresa una grande varietà di strumenti attuati in termini sia di erogazione materiale sia di rinuncia alle entrate fiscali (che, dal punto di vista della finanza pubblica si configurano come una *tax expenditure* perché producono un effetto equivalente alla spesa pubblica²⁷).

Sotto questo angolo visuale le tipologie – le forme, per restare nella configurazione giuridica prevista dall’art. 107, §1, TFUE – spaziano, quanto all’uso della leva fiscale, dai crediti d’imposta alle aliquote ridotte, dalle esenzioni alla riduzione degli oneri sociali, tutte tipologie di sostegno che interessano e riguardano la compatibilità con il diritto della concorrenza specialmente se accordate in favore di imprese di grandi dimensioni. A questo si aggiungano le forme differite di pagamento delle imposte per il tramite di ammortamenti accelerati, creazione di riserve esenti da imposte e così via.

Non sono invece considerati aiuti fiscali vietati le riforme che abbattano il livello di imposizione per tutte le imprese (com’è il caso dell’Irlanda che ha un’imposizione pari al 12,5 per cento), gli interventi della Banca centrale europea o delle banche centrali nazionali dei Paesi che non hanno adottato l’euro che riducono il tasso di interesse e quindi il costo del denaro preso in prestito dalle imprese, la costruzione di nuove

²⁷ M. AULENTA, *Tax expenditures nelle imposte erariali*, in A.F. URICCHIO, M. AULENTA, G. SELICATO (a cura di), *La dimensione promozionale del fisco*, Bari, 2015, 33.

infrastrutture completamente gestite dallo Stato o dagli enti pubblici, interventi di carattere generale sul sistema della formazione professionale.

Si tratta di un segmento assai significativo sul piano della politica economica e di bilancio attraverso il quale lo Stato realizza la sua politica industriale in funzione della crescita – ostacolata, come sottolinea la Commissione europea, anche grazie ad un sistema fiscale che incide pesantemente sui fattori produttivi²⁸ – e la cui legittimità risiede nel fatto che anche le misure fiscali contribuiscono alla realizzazione dei principi costituzionali (fra tutti l'art. 3 Cost.) in quanto agiscono da fattore di «adeguamento» delle differenti situazioni materiali «alle particolari condizioni economiche, sociali e di fatto riscontrabili nella realtà sociale» ed economica²⁹.

In definitiva, la Costituzione recepisce il modello promozionale della finanza pubblica³⁰ in base al quale il legislatore può utilizzare il tributo non soltanto per procurarsi un'entrata – e cioè a fini additivi del bilancio pubblico – ma anche per realizzare quegli obiettivi extrafiscali³¹ – benché sottrattivi – che permettono lo sviluppo di attività economiche soprattutto per entità o settori in difficoltà o che si trovano su aree economicamente e socialmente disagiate.

²⁸ EUROPEAN COMMISSION, *Country Report Italy 2017 Including an In-Depth Review on the prevention and correction of macroeconomic imbalances*, cit., 3.

²⁹ N. D'AMATI, *Agerolazioni ed esenzioni tributarie*, in A.F. URICCHIO, M. AULENTA, G. SELICATO (a cura di), *op. cit.*, 31.

³⁰ A. URICCHIO, *Introduzione*, in A.F. URICCHIO, M. AULENTA, G. SELICATO (a cura di), *op. cit.*, 21.

³¹ M. AULENTA, *op. cit.*, 39.

Incentivi per le micro, piccole e medie imprese: indirizzi “costituzionali” ed “europei”

L'azione promozionale svolta dal tributo, inoltre, può essere considerata come strumento di attuazione del disposto di cui all'art. 41, c. 3, Cost., perché può favorire la programmazione economica in termini di formazione e consolidamento del risparmio realizzando così i fini sociali attraverso la extrafiscalità, il che consente di qualificare il tributo come uno strumento a struttura aperta dato che si presta agevolmente ad essere utilizzato quale strumento di politica economica e sociale³².

In tal modo, le misure destinate alla crescita sono scelte di politica economica giustificate dalla individuazione, in particolare, dei punti di debolezza del sistema competitivo. Se si guarda, ad esempio, ai dati relativi all'andamento del PIL si può notare che l'Italia, pur registrando un andamento crescente dal 2012 al 2017 (da -2,8 del 2012 all'1,5 per cento del 2017), sconta un *deficit* significativo per quel che concerne la produzione industriale e un bassissimo livello di produttività del lavoro che non ha mai superato i livelli pre-crisi. I livelli di produzione industriale subiscono un forte depauperamento associato ad una riduzione della propensione ad investire che genera a sua volta una contrazione del tasso di crescita dell'economia nazionale. V'è ancora un forte divario Nord – Sud: nelle aree del settentrione è destinato l'1,04 per cento delle agevolazioni e lo 0,80 per cento per il Sud, ove, peraltro, si registra una contrazione degli impegni assunti di circa il 13 per cento, mentre al Nord crescono del 6 per cento (le regioni centro-settentrionali risultano destinatarie del 60 per cento delle agevolazioni).

³² M. AULENTA, *op. cit.*, 40.

Complessivamente, in Italia la spesa per agevolazioni alle imprese si è mantenuta costante, a fronte della spesa, ad esempio, della Germania che spende circa 40 miliardi, cioè il 40 del totale di aiuti. L'Italia è al penultimo posto in Europa con lo 0,17 per cento del PIL di cui il 35,5 per cento viene destinato alla Ricerca e sviluppo, l'11 per cento allo sviluppo regionale e il 9 per cento alle misure di sostegno in favore delle piccole e medie imprese³³.

Dai dati ora evidenziati (la cui rilevazione non tiene conto di quelle contenute nel Documento di Economia e Finanza che include, al suo interno, anche i trasferimenti che non possono essere considerati aiuti in senso stretto come la spesa sociale e i trasferimenti per obblighi di servizio pubblico) appare ampiamente giustificato, oltre che *comunitariamente* legittimo, agire sul tessuto economico e produttivo attraverso il sostegno delle imprese da parte statale, non soltanto dunque in forza del dettato costituzionale ma anche rispetto alle norme europee che consentono forme di intervento per il riequilibrio territoriale e sociale soprattutto nelle aree gravate da un alto tasso di disoccupazione o da situazioni di ritardo di sviluppo che, peraltro, possono rallentare la crescita dell'area euro complessivamente considerata.

³³ MINISTERO DELLO SVILUPPO ECONOMICO, *Relazione sugli interventi di sostegno alle attività economiche e produttive*, settembre 2018.